



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10909.722348/2015-76
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.621 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2017
Matéria Multa Aduaneira e II
Recorrente SPREAD ASSESSORIA EMPRESARIAL EIRELI - EPP e outros
Recorrida União

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 25/10/2012, 13/11/2012, 28/11/2012, 29/11/2012, 12/12/2012, 31/01/2013

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TERMO DE INTIMAÇÃO DE CONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO COM PRAZO SUPERIOR A SESENTA DIAS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A inexistência de termo de intimação para a continuidade de mandado de procedimento fiscal em prazo inferior a sessenta dias não implica a nulidade do auto de infração, mas apenas enseja o resgate da espontaneidade do contribuinte, exatamente como prevê o art. 7º, § 2º do Decreto 70.235/72, c.c. os artigos 14 e 15 da Instrução Normativa n. 3.104/11, vigente à época dos fatos.

OCULTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE.

Em consonância com a doutrina e a jurisprudência administrativa, que consideram plenamente aceitável o uso da prova indireta em direito tributário, inclusive em atos fraudulentos, a fiscalização apurou um quadro indiciário que, por presunção simples, conduz ao cometimento da infração. Os elementos indiciários apurados devem ser analisados conjuntamente. Embora a eventual existência de somente um deles pudesse não ser suficiente para a configuração da infração, o que importa é que o conjunto probatório, considerado como um todo, convirja ao cometimento da infração.

Caracteriza dano ao Erário a importação de mercadoria com ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Aplica-se a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria na importação, quando essa não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, por ocasião da apuração da infração por dano ao Erário.

ARBITRAMENTO DE PREÇOS. FRAUDE. ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA AFASTADO.

No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, nos termos do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, sendo afastados os métodos previstos no Acordo de Valoração Aduaneira em conformidade com as Opiniões Consultivas 10.1 e 19.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira.

Recurso voluntário negado

Crédito Tributário mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento aos recursos voluntários. Vencidos o Relator e a Conselheira Maysa Pittondo. Designada redatora para o voto vencedor a Conselheira Maria Aparecida.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro - Relator

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

1. Tendo em vista a acusação de interposição fraudulenta **comprovada**, foi imposto em desfavor da Recorrente *Spread Assessoria Empresarial EIRELI - EPP* ("Spread") pena de perdimento de mercadorias importadas, convertida em multa, nos termos do art. 23, inciso V, § 1º do Decreto-lei n. 1.455/76. Também foi exigida a diferença de valores para os tributos incidentes na importação (II, IPI, PIS e COFINS), uma vez que, segundo a acusação fiscal, os bens importados apresentariam valores subfaturados, o que suscitou o arbitramento do importe atribuído para tais bens.

2. Não obstante, tais exigências foram estendidas de forma solidária aos sócios da empresa *Spread*, i.e., às pessoas de *Juliano Vanhoni Sil* e *Elaine Cristina Lins Correia Sil*, à empresa *Hen Sheng Comércio, Importação e Exportação Ltda. - ME* ("Hen Sheng Comércio"), bem como para seus sócios, i.e., às pessoas de *Zhuang Zhi Yong* e *Hiu Ying Lam*. Não obstante, também houve a responsabilização de *Zhiyoung Fu*, na qualidade de agente do exportador no país.

3. Segundo a acusação fiscal a Recorrente teria promovido, em nome próprio, importações de mercadorias retratadas pelas declarações de importação (DI's) nºs 12/1170501-5, 12/1599313-9, 12/2003903-0, 12/2132407-3, 12/2229736-3, 12/2238894-6, 12/2329335-3 e 13/0203284-6. Acontece que, segundo a fiscalização, a Recorrente não seria a real importadora de tais mercadorias, papel este atribuído à empresa *Hen Sheng Comércio*.

4. Os fatos e provas invocados pela fiscalização que atestariam a infração alhures detalhada seriam os seguintes:

(i) entre a internação das mercadorias no Brasil pela *Spread* e a sua remessa para a real destinatária teria ocorrido um curto prazo de tempo o que, somado a incapacidade física da empresa *Spread* em armazenar bens e, ainda, informações obtidas no seu "site", o qual atestaria que a empresa não seria uma comercial importadora, mas sim uma prestadora de serviço no comércio exterior, o que, inclusive, seria referendado pelo seu alvará de funcionamento, que tem como atividade principal a de "comissão de despachos", atestariam que a atividade da *Spread* seria de prestação de serviços no comércio exterior e não de comercial importadora;

(ii) que o balanço patrimonial da *Spread*, por apresentar um patrimônio líquido negativo, atestaria a sua incapacidade financeira de operar no comércio exterior com recursos próprios;

(iii) que teria ficado provado a formação de uma espécie de "conta-corrente" de clientes da *Spread* em favor desta última, o qual também teria sido patrocinado pela empresa *Hen Sheng Comércio*, o que se deu com o fito de antecipar valores para viabilizar a importação de mercadorias por parte da *Spread*, incapaz economicamente de arcar, por si só, com tais operações; e, por fim

(iv) a existência de um descompasso entre a exportadora das mercadorias aqui tratadas e a empresa estrangeira que de fato recebeu os valores para tais operações no comércio exterior, o que configuraria a falsidade ideológica dos documentos instrutivos do despacho aduaneiro e a ilegalidade das operações em análise.

5. Uma vez lavrada a autuação em face dos Recorrentes e demais solidários, foram apresentadas Impugnações por *Hiu Ying Lam* (fls. 3.094/3.161), *Zhuang Zhi Yong* (fls. 3.167/3.234), *Spread* (fls. 3.242/3.284), *Juliano Vanhoni Sil* (fls. 3.348/3.359).

6. Tais impugnações foram julgadas improcedentes pela DRJ de Florianópolis (acórdão n. 07-38.384 - fls. 3.486/3.505), conforme se observa da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 25/10/2012, 13/11/2012, 28/11/2012, 29/11/2012, 12/12/2012, 31/01/2013

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE. DANO AO ERÁRIO. MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, através de interposição fraudulenta, infração punível com a pena de perdimento ou com a multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.

IMPORTAÇÃO. FALSIDADE DOCUMENTAL. DANO AO ERÁRIO. MULTA. LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA E OBRIGATÓRIA. SUBFATURAMENTO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Apurada a falsidade (material ou ideológica) da fatura comercial que instruiu o despacho aduaneiro, fica caracterizado o dano ao Erário impondo a aplicação da pena de perdimento da mercadoria importada ou da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na hipótese desta não ter sido localizada ou ter sido consumida ou revendida.

Constatado o subfaturamento, é cabível ainda a exigência do pagamento dos tributos e contribuições sociais que, incidentes na importação, deixaram de ser recolhidos, acrescidos da multa de ofício e juros de mora.

BASE DE CÁLCULO. FRAUDE. ARBITRAMENTO.

As importações, para as quais não tenha sido possível determinar os preços efetivamente praticados, deverão ter suas bases de cálculo determinadas mediante arbitramento.

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTÊNCIA.

O lançamento de crédito tributário decorrente de revisão aduaneira de declaração de importação não caracteriza mudança de critério jurídico nos termos estabelecidos no artigo 146 do CTN, mormente quando decorrente da constatação de fraude.

FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

Constatada a fraude na importação é aplicável a multa de ofício agravada de 150% sobre os tributos apurados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 25/10/2012, 13/11/2012, 28/11/2012, 29/11/2012, 12/12/2012, 31/01/2013

PROVAS INDICIÁRIAS.

Na busca pela verdade material, que é um princípio do processo administrativo fiscal, a comprovação de uma dada situação fática pode ser feita por provas diretas e/ou por um conjunto de indícios que, se isoladamente pouco poderiam atestar, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo,

uma hierarquização dos meios de prova, sendo perfeitamente regular a formação da convicção a partir do cotejo de subsídios de variada ordem, inclusive as provas indiciárias.

QUALIFICAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS NA IMPORTAÇÃO REALIZADA COM INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS.

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação, exceto em relação à multa por cessão do nome, que é específica da interposta pessoa.

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

7. Diante deste quadro, as partes interessadas apresentaram seus recursos voluntários [(Zhuang Zhi Yong - fls. 3.547/3.611), (Zhiyoung Fu - fls. 3.660/3.681,) (Hiu Ying Lam - fls. 3.740/3.804), (Spread - fls. 3.857/3.905) e (Juliano Vanhoni Sil - fls. 3.923/3.934)].

8. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

9. Os Recursos Voluntários interpostos preenchem os pressupostos formais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento.

I. Das preliminares de mérito

(i) Das nulidades da decisão recorrida

10. Conforme se observa do recurso voluntário interposto pelo contribuinte *Spread*, este alega que a fiscalização padeceria de nulidades, já que teria ficado provado a existência de excesso de prazo por parte do fiscal ao longo do procedimento fiscal, uma vez que os termos de intimação fiscal para fins de renovação do procedimento fiscal teriam sido renovados com prazos superiores a 60 (sessenta) dias.

11. Entendo, todavia, que não assiste razão ao contribuinte.

12. Para se chegar a tal conclusão, insta destacar que, uma vez instaurado um mandado de procedimento fiscal, a expedição de termos para a sua renovação é uma questão *interna corporis*, sendo que sua ausência ou superação do prazo de 60 (sessenta) dias para renovação não contamina a fiscalização de nulidade. A competência fiscalizatória do auditor fiscal é característica ínsita decorrente da investidura do seu cargo.

13. Tais assertivas, entretanto, não conflitam com o disposto no art. 7º, § 2º do Decreto 70.235/72¹. Em verdade, o que aludido dispositivo faz é explicitar um dos efeitos para o não cumprimento da renovação do mandado de procedimento fiscal em 60 (sessenta) dias, qual seja, o de resgatar a espontaneidade do contribuinte², isso tudo sem prejuízo do transcurso do prazo decadencial do fisco para lançar eventual crédito ou impor uma determinada sanção.

14. Ademais, a Instrução Normativa n. 3.104/11 assim previa:

Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo; ou

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.

Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.

Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela expedição do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.
(grifos nosso).

15. Conforme se observa do sobredito art. 15, o decurso de prazo de um mandado de procedimento fiscal não implica a nulidade dos atos até então praticados, o que seria flagrantemente atentatório ao princípio da eficiência da Administração Pública. Logo, tal mandado de procedimento fiscal pode ser objeto de ressurreição pelo ato formal de expedição de termo de intimação para a sua continuidade.

16. Nem se alegue que seria necessário a expedição de um "novo" mandado de procedimento fiscal, com a mesmíssima substância do anterior, sob pena de uma indevida sobreposição da forma em detrimento do conteúdo, o que também implicaria em notória ofensa ao já citado princípio da eficiência da Administração Pública.

¹ "Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

² Efeito este que, diga-se de passagem, foi reconhecido pela súmula CARF n. 75, "in verbis":

"A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo."

17. Em tese, haveria a necessidade de um **formalmente** novo mandado de procedimento fiscal se, eventualmente, a fiscalização objetivasse ampliar o espectro da sua atuação inaugural, o que não é o caso dos autos.

18. Em suma, o dispositivos legais acima transcritos não podem ser interpretados como se fossem uma ilha, isolados, pois, do ordenamento jurídico como um todo, mas devem ser significados de forma sistêmica e, ainda, levando em consideração os valores jurídicos que pretendem tutelar.

19. Neste esteio, aliás, é o entendimento deste Tribunal, conforme se observa da ementa do acórdão n. 1302-000.976 abaixo transcrita:

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

(...)

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE.

Irregularidade formal em Mandado de procedimento Fiscal - MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória, prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

(...).

Preliminares rejeitadas.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário parcialmente provido.

20. Diante deste quadro, não há, pois, que se falar em nulidade do procedimento fiscalizatório.

21. Não obstante, a outra nulidade aventada, i.e., de que a presente autuação teria se embasado em meras presunções se confunde com a questão de mérito, motivo pelo qual será enfrentada em tópicos subsequentes do presente voto.

II. Do mérito

(i) Das acusações e das sanções impostas às recorrentes

22. Conforme se observa dos autos duas acusações são feitas para as operações de importação em tela: (i) a empresa *Spread* teria importado produtos de modo a interpor fraudulentamente a pessoa de *Hen Sheng Comércio*; e (ii) tal importação teria sido embasada em documentos fiscais maculados por falsidade ideológica, na medida em que as

mercadorias foram subfaturadas e retratam uma operação que não condiz com a realidade, já que há um descompasso entre quem exportou as mercadorias para o Brasil e quem de fato recebeu no exterior os valores por tal operação de exportação.

23. Diante deste quadro acusatório, i.e, de interposição fraudulenta e de subfaturamento, a fiscalização imputou, respectivamente, duas sanções aos Recorrentes, quais sejam: (i) pena de perdimento, convertida em multa e, ainda, (ii) exigência das diferenças de tributos nas operações subfaturadas (II, IPI, PIS e COFINS), acrescidas de multas qualificadas.

24. A primeira das sanções alhures mencionadas está capitulada no art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76³, c.c. o art. 689, inciso XXII, §1º do Decreto n. 6.759/09⁴. Já a segunda sanção em comento está prescrita 88, inciso I da MP n. 2.158-35, de 24/08/2001⁵.

25. Este é, em suma, o cenário fático-jurídico que gravita em torno do presente caso.

(ii) Da interposição fraudulenta

26. Conforme se observa dos autos, a fiscalização para as DI's tratadas no presente processo administrativo provém de uma operação maior, que refere-se à revisão de 99 DI's patrocinadas pela empresa *Spread* e que decorreu da suspensão do seu RADAR. Importante ainda registrar que a interposição apurada no presente processo administrativo é a *provada* e não a *presumida*.

³ "Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...).

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

(...).

§ 1o O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

(...).

§ 3o As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.

(...)."

⁴ " Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário:

(...)

XXII - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

(...).

§ 1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41).

(...)."

⁵ "Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

(...)."

27. Não obstante, também como já exposto no relatório do presente voto, tal exigência aduaneira pauta-se nos seguintes elementos de prova:

(i) entre a internação das mercadorias no Brasil pela *Spread* e a sua remessa para a real destinatária teria ocorrido um curto prazo de tempo o que, somado a incapacidade física da empresa *Spread* em armazenar bens e, ainda, informações obtidas no seu "site", o qual atestaria que a empresa não seria uma comercial importadora, mas sim uma prestadora de serviço no comércio exterior, o que, inclusive, seria referendado pelo seu alvará de funcionamento, que tem como atividade principal a de "comissão de despachos", atestariam que a atividade da *Spread* seria de prestação de serviços no comércio exterior e não de comercial importadora;

(ii) que o balanço patrimonial da *Spread*, por apresentar um patrimônio líquido negativo, atestaria a sua incapacidade financeira de operar no comércio exterior com recursos próprios;

(iii) que teria ficado provado a formação de uma espécie de "conta-corrente" de clientes da *Spread* em favor desta última, o qual também teria sido patrocinado pela empresa *Hen Sheng Comércio*, o que se deu com o fito de antecipar valores para viabilizar a importação de mercadorias por parte da *Spread*, incapaz economicamente de arcar, por si só, com tais operações; e, por fim

(iv) a existência de um descompasso entre a exportadora das mercadorias aqui tratadas e a empresa estrangeira que de fato recebeu os valores para tais operações no comércio exterior, o que configuraria a falsidade ideológica dos documentos instrutivos do despacho aduaneiro e a ilegalidade das operações em análise.

28. Em princípio, a análise de tais documentos caminha para o sentido que, de fato, a empresa *Spread* atuaria no comércio exterior não como uma comercial importadora, mas sim uma prestadora de serviço. Logo, poderia presumir-se que as operações de importação perpetradas por tal empresa não seriam em nome próprio, mas em favor de terceiros ocultados fraudulentamente.

29. Acontece que, repita-se, no presente caso a acusação é de interposição fraudulenta *comprovada*. Assim, não bastaria à fiscalização fazer prova da insubsistência da *Spread* como comercial importadora. Aliado a tal fato, também competia ao fisco apontar a pessoa interposta, bem como as provas que demonstrassem o liame entre tal pessoa e a *Spread*.

30. Para demonstrar tal fato e partindo do pressuposto que a *Spread* não possuía recurso financeiro suficiente para realizar as operações de importação aqui tratadas, a fiscalização passou a analisar a contabilidade da *Spread* concluindo, ao seu ver, existir uma espécie de conta-corrente patrocinado pelos seus clientes, pessoas pretensamente interpostas, com o fito de financiar as operações de importação formalmente perpetradas pela *Spread*. Nesse sentido, convém observar o seguinte trecho do Relatório Fiscal (fls. 3.027/3.028), quando trata da DI n. 12/1599313-9:

5.2. DI nº 12/1599313-9

A DI foi registrada em 29/08/2012. Conforme planilha de desembolsos apresentada pelo contribuinte, nessa data foram despendidos R\$ 16.114,17 para pagamentos de tributos. Ocorre que dois dias antes, em 27/08/2012, a importadora contabilizou o recebimento um adiantamento de R\$ 34.846,82, através do Banco Itaú, que foi lançado como "VALOR REF ADIANTAMENTO DE NUMERARIOS REF PROCESSO SPREADFUCV_011 12", não deixando dúvidas de que os recursos provieram de terceiros. Ocorre que não há nenhum ingresso na conta bancária nesse valor, nessa data. No extrato, identificam-se três depósitos em cheque, oriundos de depositante não identificado, sendo dois no valor de R\$ 90.000,00 e um no valor de R\$ 9.890,00, totalizando R\$ 189.890,00. O depósito foi "distribuído" contabilmente em três lançamentos distintos, conforme abaixo:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
27/08/2012	011.1.02001	Banco Itaú SA	D	51.374,26	VALOR REF ADIANTAMENTO DE NUMERARIOS REF PROCESSO SP READFUCV_008 12
27/08/2012	021.1.040066	Proc: SP READFUCV_008 12	C	51.374,26	
27/08/2012	011.1.02001	Banco Itaú SA	D	34.846,82	VALOR REF ADIANTAMENTO DE NUMERARIOS REF PROCESSO SP READFUCV_011 12
27/08/2012	021.1.040070	Proc: SP READFUCV_011 12	C	34.846,82	
27/08/2012	011.1.02001	Banco Itaú SA	D	103.668,92	VALOR REF ADIANTAMENTO DE NUMERARIOS REF PROCESSO LUCIANA
27/08/2012	021.1.040069	Proc: Luciana	C	103.668,92	

O primeiro lançamento refere-se à importação identificada como SPREADFUCV_008 12, relativa à DI nº 12/1584766-3, de 27/08/2012 (mesma data do depósito), cuja mercadoria foi totalmente vendida imediatamente após o desembarço para a pessoa jurídica MARIANO & SILVA COMERCIAL LTDA, CNPJ 14.050.113/0001-06²².

O segundo lançamento refere-se a presente operação. O terceiro teve como contrapartida a conta adiantamento na conta razão "Proc: Luciana". Essa conta foi utilizada para justificar pagamentos de aquisições efetuadas por três empresas diferentes: MARIANO & SILVA, MARIA EDILA ARTIGOS PARA VIAGENS LTDA EPP, CNPJ 08.975.993/0001-29, e ISM-COMÉRCIO DE VARIEDADES LTDA, CNPJ 07.290.188/0001-07.

Tal fato demonstra a existência de um provedor comum de recursos financeiros, oculto, responsável por demandar importações para diversos interessados, revelando a presença de MÚLTIPLAS CAMADAS DE INTERPOSIÇÃO, sendo que os compradores aparentes, constantes nas NFs de venda, podem ter atrás de si outras pessoas, físicas ou jurídicas, não identificadas. O provedor oculto, no presente caso, também pode ser um prestador de serviços em logística de importação, encarregado de operacionalizar importações para clientes seus, utilizando-se dos serviços de "tradings", no caso a SPREAD, para tal fim. O fato também demonstra que todas as importações por conta própria da SPREAD são irregulares, independentemente de quem seja o destinatário nas NFs, bem como que o esquema fraudulento é complexo e bem elaborado.

31. Do trecho alhures transcrito é possível observar que, segundo a fiscalização, para arcar com os tributos na importação da DI em apreço (R\$ 16.114,17), a recorrente teria contabilizado o recebimento, dois dias antes, do importe de R\$ 34.846,82. Acontece que, analisando a movimentação financeira da empresa *Spread*, não haveria registro de tais valores, mas sim de três depósitos em cheques totalizando o valor de R\$ 189.890,00, montante este cuja origem não foi identificada. A partir de tais fatos e por uma questão cronológica, a fiscalização presume que parte de tais valores teriam sido depositados pelos

compradores imediatos das mercadorias importadas, i.e, as empresas *Mariano & Silva, Maria Edila Artigos para Viagens Ltda - EPP* e *ISM - Comércio de Variedades Ltda*. Acontece que tais empresas não apresentam qualquer relação com o presente auto de infração, cuja acusação é de que a empresa *Spread* teria interposto fraudulentamente a pessoa jurídica de *Hen Sheng Comércio* que, para a DI em comento, também teria arcado antecipadamente com parte do custo da operação.

32. Aduz a fiscalização que, em verdade, a empresa *Spread* patrocinava *múltiplas cadeias de interposição* e, com isso, acobertava a empresa *Hen Sheng Comércio*. Por outro giro verbal, a empresa *Spread* valia-se de valores recebidos por outros clientes para patrocinar as operações da empresa *Hen Sheng Comércio*, assim como também empregava valores percebidos por *Hen Sheng Comércio* para patrocinar outras operações de importação de outros clientes. Haveria, pois, um "financiamento cruzado" de operações de importação de caráter fraudulento.

33. Acontece que, analisando o presente relato sob uma outra perspectiva, pergunta-se: será que de fato o que existe são *múltiplas cadeias de interposição* ou, em verdade, uma operação empresarial que gera fluxo de caixa a permitir que a empresa *Spread* adquira produtos a serem revendidos para seus diferentes clientes? Se de fato existem múltiplas cadeias de interposição, quais seriam os aportes financeiros efetuados pela *Hen Sheng Comércio* e quais "importações cruzadas" tais valores teriam subsidiado? Da análise do auto de infração é impossível responder tais questionamentos. Por sua vez, as simples dúvidas aqui suscitadas são suficientes para, neste processo administrativo, demonstrar a insuficiência da prova trazida pela fiscalização para provar o nexo entre as empresas *Spread* e *Hen Sheng Comércio*.

34. Como já repisado no presente voto, a acusação é de interposição **provada**. Logo, competia à fiscalização não só comprovar a incapacidade financeira da *Spread*, mas o liame entre operações de importações individualizadas e seus respectivos suportes financeiros por específica pessoa supostamente interposta, no caso a empresa *Hen Sheng Comércio*. Quando muito, na suposta hipótese da acusação, ou seja, de "múltiplas cadeias de interposição", deveria o fisco ao menos ter feito prova das "operações cruzadas" pretensamente arcadas financeiramente pela empresa *Hen Sheng Comércio* e que, reflexamente, repercutiria paras as DI's destacadas na presente autuação. Nenhum desses liames, todavia, estão provados em relação às DI's aqui fiscalizadas, o que é suficiente para afastar a pretensão fiscal nesse particular em favor de todos os autuados.

(iii) Do subfaturamento das mercadorias importadas

35. Superada a questão da interposição fraudulenta, persiste ainda a discussão quanto à existência ou não de subfaturamento nas operações de importação retratadas pelas 12/1170501-5, 12/1599313-9, 12/2003903-0, 12/2132407-3, 12/2229736-3, 12/2238894-6, 12/2329335-3 e 13/0203284-6 que, por conseguinte, implicou o arbitramento de preços para fins da exigência complementar dos tributos e a multa de ofício qualificada. As DI's sobreditas referem-se às seguintes mercadorias: *necessaire* feminina (100% PVC ou maior parte em plástico PVC), bolsa em PU; carteira feminina com poliuretano, bolsas femininas de material têxtil, sacolas de viagem em nylon, cintos femininos de PU, pastas para notebook de poliéster, portas moedas (com superfícies plásticas tipo napa e de material sintético), mochila escolar de poliéster, capa para celular de plástico e bolsa de papel.

36. Importante repisar que a acusação é de subfaturamento e não de subvaloração, diferença essa bem pontuada por *Rodrigo Mineiro* em seguinte excerto doutrinário:

É importante, mais uma vez, separar as operações lícitas das operações ilícitas para conceituarmos o subfaturamento, diferenciando-o de outra prática aparentemente similar: a subvaloração. Esta, uma irregularidade dentro do campo da licitude. Aquela, através da prática de um ato ilícito. O subfaturamento é realizado mediante o registro da Declaração de Importação com declaração de preço inferior ao efetivamente praticado, com base numa fatura comercial falsa (ideológica ou material)⁶.

37. Nesse sentido, na hipótese de subfaturamento há uma ilicitude a macular a operação de comércio exterior, a qual pode ser decorrente (i) de falsidade material ou de (ii) falsidade ideológica dos documentos que instruem a operação de importação. Nos casos de subfaturamento devem ser adotadas as providências do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158/2001, *in verbis*:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo [Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994](#), e promulgado pelo [Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994](#), observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no [art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996](#), e dos acréscimos legais cabíveis.

⁶ FERNANDES, Rodrigo Mineiro. "Valoração aduaneira e subfaturamento". "In": DOMINGO, Luiz Roberto; SARTORI, Angela; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. (coord.). "Tributação Aduaneira à luz da Jurisprudência do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais". São Paulo: MP, 2013, pp. 250-251.

38. Segundo dispõe o sobredito dispositivo legal, em se tratando de uma operação de importação fraudulenta deve ser aplicado o preço efetivamente praticado nesta operação ou, caso isso não seja possível, um valor a ser arbitrado pela fiscalização levando em consideração os seguintes critérios:

- (i) preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar; ou
- (ii) preço no mercado internacional, apurado mediante:
 - (ii.a) cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;
 - (ii.b) método previsto no Artigo 7 do GATT (método do último recurso), observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou
 - (ii.c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

39. No caso em tela a fiscalização entendeu haver a existência de falsidade ideológica dos documentos que instruíram as respectivas operações de importação, o que estaria pautado nos seguintes fundamentos:

(i) para mesmo período em comento, a fiscalização teria apurado que chapas de poliuretano, material predominantemente empregado nos produtos importados pela empresa *Spread*, apresentaria um valor FOB médio bem superior ao importe atribuído aos bens importados e aqui tratados. Nesse sentido é o seguinte trecho do Relatório Fiscal (fls. 3.022/3.023):

(...).

Tomando-se por base os preços médios por quilograma líquido, imediatamente se constata que tais preços NÃO SÃO COMERCIALMENTE PRATICÁVEIS, pois estão MUITO ABAIXO do preços das matérias-primas das quais as mercadorias são produzidas. Em todas as operações há predominância de artigos fabricados com poliuretano (PU), que é plástico empregado, entre outros usos diversos, na fabricação de imitação de couro, também denominado couro sintético, por possuir toque macio e permitir acabamento na superfície dando-lhe aspecto de couro. Por tal motivo, é empregado para fabricação de artigos que no passado eram fabricados exclusivamente em couro: bolsas, carteiras, roupas, etc. Por meio do sistema ALICEWEB efetuou-se pesquisa quanto às importações de chapas de poliuretano, classificadas no código da NCM 3921.13.90, provenientes da CHINA, no período de julho/2012 e dezembro/2012, que abarca o lapso de tempo em que os embarques ocorreram (fl. 2693). No período, o Brasil importou 2.440.287 kg por um valor total FOB de US\$ 13.696.298,0017. Temos, portanto, um preço de médio de US\$ 5,61 por kg, que bem demonstra quão insignificantes são os preços declarados pela importadora para produtos fabricados a partir de matéria-prima da espécie. Ainda que a China tenha baixos custos de produção, não é possível que consiga produzir mercadorias onde o preço do produto manufaturado seja várias

vezes menor que o custo da matéria-prima ofertada para exportação por ela própria.

(...).

(ii) as faturas em análise seriam simuladas, já que o exportador não teria recebido o pagamento referente às mercadorias importadas, o qual teria sido destinado para outra empresa estrangeira.

40. Em relação a este segundo fundamento, a recorrente *Spread* demonstrou que a conta bancária destinatária do câmbio foi expressamente indicada na fatura comercial e que tratava-se de outra pessoa jurídica do mesmo grupo econômico da exportadora, o que tornaria o pagamento realizado válido, nos termos do que previa o Regulamento de Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (Título 1, Capítulo 12, Seção 1, Itens 3 e 10, alínea "d"⁷) e a Circular BACEN n. 3.691/2013.

41. Não obstante, em relação ao primeiro fundamento invocado para caracterizar o suposta subfaturamento, insta desde já registrar que, para fins de aplicação do 1º método do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158/2001 é necessário que haja comparação da mercadoria importada com outra idêntica ou similar.

42. O texto atual do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT) de 1994, chamado de Acordo de Valoração Aduaneira do GATT (AVA-GATT), quando conceitua mercadorias idênticas e similares, assim prescreve, respectivamente, em seu art. 15, item 2, alíneas "a" e "b":

(a) - Neste Acordo entende-se por “mercadorias idênticas” as mercadorias que são iguais em tudo, inclusive nas

⁷ "REGULAMENTO DO MERCADO DE CÂMBIO E CAPITAIS INTERNACIONAIS

TÍTULO: 1 - Mercado de Câmbio

CAPÍTULO: 12 - Importação

SEÇÃO: 1 - Disposições Gerais Circular nº 3.575, de 02.02.2012 - Atualização RMCCI nº 48

1

1. Este capítulo dispõe sobre:

a) o pagamento de importações brasileiras a prazo de até 360 dias;

b) a multa de que trata a Lei nº 10.755, de 03.11.2003, tratada na seção 5.

2. As importações pagáveis em prazos superiores a 360 dias estão sujeitas a registro no Banco Central do Brasil, na forma de regulamentação específica.

3. O pagamento das importações brasileiras deve ser processado em consonância com os dados constantes:

a) na Declaração de Importação ou de documento equivalente registrado no Siscomex; ou

b) na documentação da operação comercial, no caso de ainda não estar disponível a DI ou documento equivalente registrado no Siscomex.

4. Para fins deste regulamento:

a) Declaração de Importação - DI com previsão de pagamento ampara

transferência para o exterior em pagamento da importação em moeda nacional ou estrangeira;

b) DI sem previsão de pagamento não ampara transferência para o exterior em pagamento da importação.

5. (Revogado) Circular nº 3.401, de 15.8.2008.

6. (Revogado) Circular nº 3.401, de 15.8.2008.

7. (Revogado) Circular nº 3.401, de 15.8.2008.

8. (Revogado) Circular nº 3.401, de 15.8.2008.

9. (Revogado) Circular nº 3.401, de 15.8.2008.

10. Para fins deste capítulo, entende-se como legítimo credor externo, de sde que devidamente comprovado:

a) o exportador estrangeiro;

b) o financiador estrangeiro;

c) o garantidor estrangeiro;

d) o cessionário do crédito no exterior."

características físicas, qualidade e reputação comercial. Pequenas diferenças na aparência não impedirão que sejam consideradas idênticas mercadorias que em tudo o mais se enquadram na definição;

(b) - neste Acordo, entende-se por mercadorias similares as que, embora não se assemelhem em todos os aspectos, têm características e composição material semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções e serem permutáveis comercialmente. Entre os fatores a serem considerados para determinar se as mercadorias são similares, incluem-se a boa qualidade, reputação comercial e a existência de uma marca comercial;

43. No presente caso, para fins de caracterização do subfaturamento, a fiscalização compara as mercadorias importadas pela recorrente *Spread* (carteiras femininas, *necessaires*, mochilas, bolsas femininas, capas de notebook, capas de celulares, etc.) com "chapas de poliuretano, classificadas no código da NCM 3921.13.90" (fl. 3.022 do Relatório Fiscal), ou seja, com mercadoria que não se enquadra no conceito de identidade e/ou similitude acima transcrito. Tal fato, por si só, já seria suficiente para afastar a acusação de subfaturamento em tela.

44. Não obstante, parte ainda do pressuposto que todas as mercadorias importadas pela recorrente são predominantemente compostas de poliuretano, o que faz sem qualquer amparo técnico neste sentido, bem como ignorando a descrição de parte das mercadorias importadas (v.g., bolsas femininas de material *têxtil*, bolsas de papel, etc.).

45. Não obstante, ainda em relação ao subfaturamento, insta também destacar que este Tribunal Administrativo tem farta jurisprudência no sentido de que a simples comprovação de uma operação de importação com um valor aquém daquele praticado pelo mercado não é motivo suficiente para configurar o subfaturamento. Nesse sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 23/10/2013, 31/12/2013

TRIBUTOS ADUANEIROS. BASE DE CÁLCULO. FRAUDE E VALOR. SUBFATURAMENTO. SUBVALORAÇÃO. DIFERENCIAÇÃO.

Nos casos de fraude de valor, não há subvaloração, mas subfaturamento, que se diferencia da primeira em razão da ilicitude da conduta do importador. O subfaturamento ocorre quando o importador registra a declaração de importação (DI) tendo por base um fatura comercial que não reflete o preço realmente pago pelo produto importado. Essa discrepância pode resultar da falsificação da fatura, mediante apresentação de versão não verdadeira substitutiva da fatura genuína ou por alteração do documento verdadeiro (falsidade material). Também pode ocorrer quando, mediante conluio entre importador e exportação, emite-se uma fatura verdadeira, porém, com valores menores que os efetivamente praticados (falsidade ideológica). Não se confunde com a subvaloração, que constitui a aplicação indevida de um dos métodos de valoração

aduaneira do AVA/Gatt, sem a ocorrência de fraude (Opinião Consultiva n^o 10.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira).

FALSIDADE IDEOLÓGICA. PROVA DE VENDA ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO. AUSÊNCIA DE PROVAS DO PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A simples comprovação da venda com prejuízo é insuficiente para se concluir pela falsidade ideológica da fatura. Exige-se a

demonstração de que o preço declarado pelo importador na DI foi diferente do efetivamente praticado na operação, o que pode ocorrer por qualquer meio de prova, desde a realização de pagamentos em paralelo (por fora), ordens de compra, faturas proforma, documentos financeiros, comprovantes de operações bancárias, até mesmo registros internos de controle paralelo de pagamentos. Do contrário, não há como se diferenciar uma fraude de valor de uma simples venda com custo reduzido, sobretudo nos casos entre partes relacionadas. Desapareceria a diferença entre o subfaturamento e o subvalorização, implicando a atribuição do mesmo tratamento jurídico à operações lícitas e ilícitas.

(...).

(CARF; Sessão de 25/02/2015; Acórdão n. 3802-004.098).

46. No voto proferido no acórdão acima mencionado, o relator do caso, o então Conselheiro *Solon Sehn*, assim se manifesta:

(...) no tocante à alegada falsidade ideológica, embora se tenha demonstrado que a mercadoria foi vendida abaixo de seu custo de produção, não há qualquer prova de que o preço constante da fatura foi diferente do efetivamente praticado entre as partes. Não há como afirmar, destarte, que a fatura comercial é ideologicamente falsa se a autoridade aduaneira não demonstra o valor efetivamente praticado, o que, segundo destaca Rodrigo Mineiro Fernandes, pressupõe a identificação de duas faturas (a falsa e a verdadeira) ou outros elementos de prova indicativos do preço real da operação:

“[...] o subfaturamento mediante fraude documental deverá ser provado, direta ou indiretamente, e demonstrado nos autos de forma clara e inequívoca. O elemento de prova principal para caracterizar a falsidade documental é a identificação pela Autoridade Aduaneira das duas faturas (a fatura verdadeira, oculta, e a fatura falsa, apresentada à fiscalização aduaneira). Mas nem sempre é possível localizar a fatura original. Nesses casos, para a comprovação da falsidade documental, a Fiscalização Aduaneira poderá lançar mão de outros elementos de prova que apontem o preço efetivamente praticado na operação comercial internacional, como, por exemplo, as ordens de compra, as faturas próforma e as cotações de preços, conjugados ou não com documentos financeiros ” 5.

Como se vê, não se exige necessariamente a apresentação das duas faturas nem a prova de pagamento em paralelo (“por

fora ”). Admitem-se outros meios de prova, inclusive ordens de compra, faturas proforma, documentos financeiros, comprovantes de operações bancárias ou registros internos de controle paralelo de pagamentos. É necessário, porém, que estes elementos probatórios evidenciem que o preço declarado da operação foi diferente do efetivamente praticado. Do contrário, não há como se diferenciar uma fraude de valor de uma simples venda com custo reduzido, sobretudo nos casos entre partes relacionadas.

47. No mesmo sentido é o entendimento desta turma julgadora, em sua atual composição, conforme se observa do acórdão n. 3402-003.220, com voto vencedor da lavra da Conselheira *Maria Aparecida Martins de Paula* e assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Exercício: 2010, 2011, 2012

MULTA ADMINISTRATIVA. DIFERENÇA DE PREÇOS. ARBITRAMENTO.

Não restando configuradas, no caso concreto, as hipóteses previstas no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 ou no art. 70, II, "a" da Lei nº 10.833/2003, que ensejariam o arbitramento de preços das mercadorias importadas, incabível a aplicação da multa administrativa pela diferença entre preço declarado e o preço arbitrado.

O simples fato de o preço declarado pelo importador ser inferior a um valor mínimo considerado pela Aduana não é motivo suficiente para a desclassificação do primeiro método de valoração aduaneira, tampouco para o arbitramento do preço da mercadoria.

Nos termos do art. 70 da Lei nº 10.833/2003, a falta de cumprimento da obrigação de apresentar documentos à fiscalização aduaneira somente acarreta o arbitramento de preços se tais documentos são obrigatórios para a instrução da declaração aduaneira. (g.n.).

48. Diante de tais fundamentos, é nulo, destarte, por vício material, o arbitramento da base de cálculo realizada na forma do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158/2001 para o caso em tela. Por conseguinte, deve ser cancelada a exigência do crédito tributário correspondente à diferença dos tributos incidentes na operação (IPI, II, PIS/Pasep e Cofins), bem como dos juros e da multa de ofício qualificada.

Dispositivo

49. *Ex positis*, **dou provimento integral** aos Recursos Voluntários interpostos pelos Recorrentes no sentido de cancelar a presente autuação.

50. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora designada

Na sessão de julgamento, divergi da análise de mérito do Ilustre Conselheiro Relator, no que fui acompanhada pela maioria dos Conselheiros, razão pela qual apresento abaixo as minhas considerações.

Trata o presente processo da exigência de tributos incidentes na importação em face do arbitramento do valor aduaneiro, multas de ofícios respectivas e juros de mora, bem de multa equivalente a pena de perdimento em face com base na matéria legal consolidada nos incisos VI e XXII do art. 689 do Regulamento Aduaneiro:

Art.689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e §1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

(...)

XXII - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

(...)

*§1º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, §3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)*

(...)

Em meu entendimento, os elementos que constam nos autos, especialmente, os relacionados abaixo, não afastados pelas recorrentes, considerados em conjunto, convergem no sentido de que houve o cometimento da infração por interposição fraudulenta, eis que:

- No mesmo endereço estavam domiciliadas a empresa SPREAD e outras duas do denominado grupo ALLCO, cujo perfil é de prestador de serviços, que se autodefine como uma "plataforma integrada" que oferece Importação por Conta e Ordem de Terceiros, Importação por Encomenda e Comércio Exterior Terceirizado.

- Publicamente a importadora SPREAD se anunciava ao mercado em que atua como "ESPECIALISTA EM IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA", mas, para fins fiscais, nas declarações de importação, declarava IMPORTAR POR CONTA PRÓPRIA.

- A SPREAD não tem depósito para armazenagem das mercadorias importadas, nem tampouco estrutura de gerenciamento de estoques, expedição de pedidos, etc, o que não era de se

esperar de uma empresa que opera regularmente de forma direta nas importações. Também alegou que sequer mantém contratos de armazenagem com terceiros.

- A ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL da SPREAD é a de COMISSÁRIA DE DESPACHOS, evidenciando que se trata de mera prestadora de serviços e não de empresa comercial.

- O ativo imobilizado da SPREAD se resumia a um servidor marca DELL, um microcomputador e softwares, não havendo mesas, cadeiras, impressoras, condicionadores de ar e outros equipamentos de informática compatíveis com o seu volume de operações que opera. Verificando-se a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) apresentada em 2013, relativa ao ano de 2012, identifica-se o Balanço Patrimonial da empresa levantado em 31/12/2012, no qual o valor do imobilizado da empresa nessa data era de ZERO reais, ou seja, a empresa NÃO DETINHA QUALQUER PATRIMÔNIO FÍSICO. Ainda assim, promoveu o registro de cinquenta e nove DIs de nacionalização/consumo de mercadorias, sendo vinte e nove operações supostamente por conta própria.

- A sociedade não detinha capacidade financeira para atuar por conta própria como empresa comercial, conforme atuava perante a Receita Federal, necessitando financiar-se de capitais de terceiros, já que a todo bem e direito existente correspondia a uma obrigação para com terceiros em montante superior.

- Até o final de 2012, a empresa sequer possuía funcionários registrados, conforme é possível verificar por meio das GFIPs apresentadas. Para dar à SPREAD uma capacidade operacional ilusória, os funcionários registrados em nome de outra pessoa jurídica passaram a ser informados como se fossem funcionários da SPREAD desde sua contratação, com datas de admissão RETROATIVAS.

- No caso das operações de importação de que trata este relatório, foi identificado que as mercadorias, logo após o desembaraço, foram repassadas para a pessoa jurídica denominada HEN SHENG COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA - ME, CNPJ 10.467.823/0001-85. As mercadorias saíram diretamente dos recintos alfandegados para entrega ao destinatário.

- Em três das DIs, objeto deste processo administrativo, a SPREAD declarou “ENTRADA DE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA” (NF nºs 283, fls. 2753/2754; 286, fls. 2757/2758; e 293, fls. 2762/2764), sem ter informado essa modalidade de operação na importação.

- Mediante análise do fluxo de recursos financeiros, conforme escrituração contábil e extratos bancários, verificou-se que a SPREAD utilizava recursos de origem externa mediante ingressos de origem não identificada em suas contas-correntes bancárias, para arcar com as despesas de importação.

- Em várias importações observou-se a prática reiterada da SPREAD de contabilizar os recursos recebidos através de uma fonte única, conforme extratos bancários, em “adiantamentos” de múltiplos interessados, o que reforça a existência de múltiplas camadas de interposição. Como, por exemplo, as DI's nºs 12/2238894-6, nº 12/2329335-3 e nº 13/0203284-6, nas quais se observou o padrão habitual de atuação, que denota o uso da escrituração contábil como meio para justificar ingressos na conta da SPREAD, ou seja, depósitos únicos foram justificados contabilmente como pagamentos de empresas diversas.

- Na análise da contabilidade da SPREAD, concluiu a fiscalização que, face à miscelânea produzida na contabilização dos recursos recebidos, a escrituração apresentada “(...) não se presta a registrar os fatos contábeis conforme ocorridos, como deveria ser, mas a dissimular tais fatos”.

- Houve vários adiantamentos de valores por parte da HEN SHENG para a realização das importações, revelando o seu interesse prévio nas importações, mas sem que fosse efetuada a sua identificação nas Declarações de Importação como adquirente ou encomendante.

- Em que pese o eventual envolvimento de terceiros não identificados pela fiscalização, tal conclusão não afasta a responsabilidade e o interesse direto da HEN SHENG nas operações, conquanto foi a destinatária de todas as mercadorias ora importadas, objeto desta autuação.

Assim, a fiscalização utilizou da prova indireta, de modo que, pelo raciocínio, chegou ao fato que se queria provar, *in casu*, a "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros" na importação.

A presunção simples é o resultado do processo lógico, mediante o qual, da existência de um fato reconhecido como certo (provas indiciárias), infere-se outro fato cuja existência é provável. Com efeito, em consonância com a doutrina e a jurisprudência administrativa, que considera plenamente aceitável o uso da prova indireta em direito tributário, inclusive em atos fraudulentos ou simulatórios, a fiscalização, no presente caso, apurou todo um quadro indiciário que, por presunção simples, conduz ao cometimento da infração.

Os elementos indiciários apurados devem ser analisados conjuntamente. Embora a eventual existência de somente um deles pudesse não ser suficiente para a configuração da infração, o que importa é que o conjunto probatório, considerado como um todo, convirja ao cometimento da infração prevista veiculada pelo art. 23, inciso V e §1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76, o que se verifica nos presentes autos.

Ao invés de seguir o procedimento adequado para realizar as importações terceirizadas (por conta e ordem ou por encomenda) de forma transparente à Receita Federal, em conformidade com as disposições das Instruções Normativas SRF nºs 225/2002 e 634/2006, a SPREAD efetuou as importações como se fossem próprias, ocultando a real adquirente ou encomendante.

Como a subtração de tributos não integra o tipo infracional sob análise, a fraude a que se refere o dispositivo deve ser entendida no sentido amplo, e não na acepção restrita do art. 72 da Lei nº 4.502/64, associada ao não pagamento ou diferimento do tributo. Nessa esteira, a fraude restou aqui configurada pela omissão de informação juridicamente relevante na declaração de importação, qual seja, a identificação dos reais destinatários das importações, bem como a utilização da escrituração para dissimular os adiantamentos das importações.

Cabe esclarecer, no entanto, que o fato de as informações relevantes quanto à identificação dos adquirentes/encomendantes, omitidas na importação, eventualmente constarem nos registros contábeis da contribuinte ou das adquirentes/encomendantes, posteriormente verificadas pela fiscalização, não afastam a infração cometida no momento da importação, eis que a ocultação em uma operação de importação mediante fraude ou simulação é uma conduta punível com a pena de perdimento das mercadorias.

É verdade que as notas fiscais são o documento hábil, previsto em lei, para a transferência da titularidade da mercadoria, o que não se contesta. No entanto, existência das notas fiscais de entrada no estabelecimento da adquirente/encomendante não afastam a conclusão da fiscalização de interposição fraudulenta na importação (operação anterior), vez que elas são necessárias de todo modo, após o cometimento da infração na importação, para operacionalizar a entrada no estabelecimento da recorrente. Não obstante isso, as informações

contidas nas Notas Fiscais também auxiliam no quadro indiciário formado pela fiscalização, como, por exemplo, o fato de a HEN SHENG efetuar pagamentos à SPREAD antes mesmo da emissão da Nota Fiscal de venda ou de divergências de informações de datas de pagamento entre as Notas Fiscais e a escrituração da SPREAD.

Não assiste razão à recorrente na tese de que a sanção cabível seria a multa por cessão de nome, estabelecida pelo art. 33 da lei n. 11.488/07, ao invés da multa equivalente ao perdimento. Não se configura a retroatividade benigna em favor da importadora ostensiva, vez que a multa por *cessão de nome* foi criada pelo legislador ordinário para conviver com a pena de perdimento das mercadorias e, em consequência, também com a multa que lhe substitui.

Quando não havia previsão da multa de cessão de nome no ordenamento, ocorria que, na hipótese da aplicação da pena de perdimento às mercadorias, não obstante o agente direto da infração prevista no art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76 fosse mesmo o importador ostensivo, sendo a ele aplicada a penalidade respectiva, quem poderia acabar suportando o efeito dessa penalidade era o importador oculto - real adquirente da mercadoria no exterior, que seria efetivamente privado do seu uso e gozo.

Nessa esteira, é que o legislador ordinário optou por inserir no ordenamento jurídico a multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007 no intuito de penalizar concretamente a conduta irregular do *importador ostensivo*, que cedeu seu nome a outrem, eis que ele poderia restar sem punição na hipótese de aplicação da pena de perdimento às mercadorias.

Esse entendimento se confirma com a interpretação veiculada posteriormente pelo art. 727, §3º do Regulamento Aduaneiro/2009, já vigente à época dos fatos sob análise.

Assim, entendo que restou configurada a infração por interposição fraudulenta, punível com a pena de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias em face de as mercadorias terem sido revendidas, a teor do §3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.

No que concerne a infração consolidada no art. 689, VI do Regulamento Aduaneiro, alega a fiscalização que a contribuinte teria apresentado Fatura Comercial falsa para instruir os despachos de importação, sob os seguintes fundamentos:

- (a) os preços declarados são absurdamente baixos, irrealistas, seja em valores absolutos, seja em comparação com os preços praticados em importações semelhantes da China;
- (b) a operação retratada na fatura é simulada, pois o exportador não recebeu o respectivo pagamento, portanto, não é o efetivo vendedor; a SPREAD não é a efetiva compradora; os prazos de pagamento informados não foram cumpridos; os preços declarados não refletem preços comercialmente praticáveis;
- (c) a fatura dita comercial é identificada por sequência alfanumérica de mesmo formato da utilizada em outras faturas de diferentes exportadores, indicando que foram produzidas por um ente comum;
- (d) a importadora sequer demonstrou ter mantido contato com o exportador declarado;
- (e) a importadora foi intimada a apresentar as correspondências comerciais trocadas e outros documentos comprobatórios da

transação comercial, mas alegou que todas as negociações foram informais, o que é inverossímil;
(f) na fatura não consta a identificação do signatário e a importadora não o identificou.

Adoto os fundamentos de decidir da decisão recorrida, abaixo transcritos, por entender caracterizada a apresentação de documento falsificado ou adulterado no presente caso:

(...)

Outro ponto a considerar é que, embora em todas as operações tenha sido declarado o mesmo exportador, JINGLIN IMPORT & EXPORT CO.,LIMITED, estabelecido em Hong Kong, observa-se que os contratos de câmbio foram fechados com terceiros.

Por exemplo, no caso da DI nº 12/2003903-0, a fatura comercial (FUCV_013/12) indica que o pagamento se dê a WIN GAIN TRADING LTD. De igual modo, nas demais DI, objeto deste processo administrativo, as faturas comerciais indicam que o pagamento seja efetuado a terceiro, que não o exportador.

Cumprir destacar fato relevante observado na análise dos documentos da DI nº 12/1599313-9 (objeto do processo administrativo nº 10909.722322/2015-28). É que a carta (fls. 1135), assinada pela exportadora, que autoriza o pagamento a RUIAN MODENG SUITCASE & LUGGAGE CO. LTD. data de 20 de maio de 2012, ao passo que a fatura comercial a que se refere (FUCV_011/12) foi emitida tão somente em 14 de julho de 2012 (fls. 1130/1131). Causa espécie a emissão de documento que faça referência a documento então inexistente. Veja que a carta se refere à “commercial invoice” e não à eventual “proforma invoice”, que poderia ter sido emitida em data anterior.

É característica nas operações simuladas que os intervenientes deixem rastros de irregularidades, não sendo rara a necessidade de prover documentos material ou ideologicamente falsos que visem sustentar a versão dos fatos que busca apresentar. Assim, para justificar o pagamento a terceiro que não o exportador, a SPREAD apresentou documento que não merece fé.

Desta forma, a alegação da SPREAD de que a principal justificativa para a falsidade dos documentos seja que os pagamentos, via contratos de câmbio, foram efetuados a outras empresas, que não a exportadora, seria irrelevante, não se sustenta. O próprio documento que comprova que a exportadora solicitou o pagamento na conta de outra empresa contém dados falsos, pois seria impossível a emissão da carta de autorização antes da emissão da fatura comercial.

Já no que se refere ao prazo de pagamento dos contratos de câmbio, está previsto nas faturas comerciais a condição de 90 dias após a data do Conhecimento de Embarque (B/L). No entanto, verifica-se que os pagamentos em geral são antecipados em muitos dias. O não cumprimento de prazos de pagamento pactuados causa estranhamento, na medida em que, empreendimentos comerciais devem planejar o manejo do dinheiro. Assim, por exemplo, buscam evitar a falta de recursos financeiros, obter melhor aproveitamento de investimentos, ofertar prazos para os clientes na medida de suas possibilidades e requerer prazos a seus fornecedores de acordo com suas

necessidades. Por isso, via de regra, os prazos pactuados costumam ser respeitados.

Ainda quanto às faturas comerciais, cuja emissão é atribuída a JINGLIN IMPORT & EXPORT CO. LTD, vê-se que seguem um determinado formato específico, iniciando-se com as letras FUCV, seguidas de um número sequencial e de uma dezena identificadora do ano, por exemplo FUCV_009/12 e FUCV_011.12.

Sucedê que a SPREAD declarou importar de diversas empresas, mas o padrão de identificação das faturas é o mesmo, independentemente do exportador declarado.

Na tabela exemplificativa abaixo, a fiscalização relacionou onze DI da SPREAD, cada uma de um exportador diferente, onde a identificação das faturas segue o mesmo padrão:

(...)

A instrução dos despachos com faturas comerciais identificadas por sequências alfanuméricas de mesmo formato para diferentes exportadores, indica que foram produzidas por um ente comum.

No entanto, não foi possível identificar os signatários nas faturas comerciais, vez que, intimada a prestar esta informação, a SPREAD limitou-se a informar ser ilegível este campo nos documentos. Tampouco apresentou as vias consularizadas destes documentos. Ainda que tenha informado serem necessários no mínimo 90 dias para atender à intimação, verifica-se que passaram mais de 300 dias do procedimento fiscalizatório, sem que tenham sido apresentados quaisquer documentos probatórios do vínculo entre os hipotéticos agentes/representantes e os supostos exportadores.

Sobre este aspecto, esclarecedores os fatos apurados pela fiscalização a partir da informação prestada pela SPREAD de que as transações comerciais se deram em sua maioria através de agentes do fabricante/exportador no Brasil, indicados em relatório que apresentou à fiscalização.

No referido relatório (fls. 123, 127-129), constam apenas os nomes de supostos agentes, fones e e-mails. No caso das DI objeto desta autuação foi indicado o nome de FU ZHIHONG como suposto agente do fabricante/exportador no Brasil, para o qual foi indicado um telefone em São Paulo (DDD 011).

Cabe destacar que, nas importações onde foi indicado como agente do exportador ZHIYONG FU, a identificação das faturas tem início com as letras FUCV, sendo possível presumir que as letras FU são identificação dessa pessoa. Quando o agente indicado é outro, a identificação das faturas muda e tem início com outras letras.

No caso dos autos, constatou-se que o nome efetivo do envolvido, conforme oficialmente adotado no Brasil, é ZHIYONG FU, CPF nº 232.773.848-29, que é chinês e domiciliado em São Paulo/SP. Como já referido anteriormente, ele é sócio-administrador de uma pessoa jurídica denominada FUTURA BRASIL ADMINISTRAÇÃO E INVESTIMENTOS LTDA, CNPJ 12.083.797/0001-17, domiciliada na Av. Senador Queirós nº 279, Centro, em São Paulo/SP. Ocorre que este é o MESMO ENDEREÇO UTILIZADO por uma das PRINCIPAIS ADQUIRENTES DE MERCADORIAS DA SPREAD, denominada

MARIANO & SILVA COMERCIAL LTDA, CNPJ 14.050.113/0001-06, até 17/12/2012.

Resta evidenciado que ZHIYONG FU não é mero agente do exportador, afinal, é sócio-administrador de pessoa jurídica domiciliada no mesmo endereço de um dos principais “clientes” da SPREAD. Além disso, como se viu, identificou-se depósito (referente a DI nº 12/2132407-3), que contabilmente foi justificado como pagamento efetuado pela HEN SHENG, promovido por XINDI WU, CPF nº 231.762.438-71, que é sócio, juntamente com ZHIYONG FU, CPF nº 232.773.848-29, da mencionada FUTURA BRASIL.

Portanto, comprovou-se que as faturas instrutivas dos despachos aduaneiros são documentos forjados, cujo conteúdo é IDEOLOGICAMENTE FALSO. Não se trata de mero subfaturamento, mas da apresentação de documentos preparados para aparentar operações de forma dissimulada e fraudulenta.(...)

Acrescente-se que, embora alegue a SPREAD que o pagamento atenderia aos requisitos estabelecidos no Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais que vigorava à época dos fatos (Título I, Capítulo 12, Seção 1, Itens 3 e 10, alínea “d”), ela não comprovou que a outra pessoa jurídica do mesmo grupo econômico do exportador seria cessionário do crédito no exterior ou mesmo financiador ou garantidor do exportador, como demanda o dispositivo.

Por fim, relativamente ao arbitramento, ele foi realizado legitimamente pela fiscalização sob a seguinte motivação: "No presente caso não é possível apurar o PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO, justamente por ter ocorrido, concomitantemente, FRAUDE e SONEGAÇÃO⁴⁰. Além disso, importador não apresentou nenhum documento comprobatório das negociações comerciais e do negócio jurídico de compra e venda conforme declarado, além de ter instruído o despacho aduaneiro com faturas forjadas. Em face disso, torna-se necessário, nos termos do art. 88, caput e inciso I, da Medida Provisória nº 2158-35, de 24/08/2001, promover o arbitramento do preço das mercadorias, a fim de apurar a base de cálculo dos tributos incidentes".

Assim, a fiscalização afastou a aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira, em conformidade com as Opiniões Consultivas 10.1 e 19.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira (CTVA)⁸, e adotou para o arbitramento o critério do art. 88, I da Medida Provisória

⁸ Opinião Consultiva 10.1 do CTVA

1. O Acordo obriga que as administrações aduaneiras levem em conta documentos fraudulentos?

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira emitiu a seguinte opinião:

Segundo o Acordo, as mercadorias importadas devem ser valoradas com base nos elementos de fato reais. Portanto, qualquer documentação que proporcione informações inexatas sobre esses elementos estaria em contradição com as intenções do Acordo. Cabe observar, a este respeito, que o Artigo 17 do Acordo e o parágrafo 6 do Anexo III enfatizam o direito das administrações aduaneiras de comprovar a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira. Consequentemente, não se pode exigir que uma administração leve em conta uma documentação fraudulenta. Ademais, quando uma documentação for comprovada fraudulenta, após a determinação do valor aduaneiro, a invalidação desse valor dependerá da legislação nacional.

Opinião Consultiva 19.1 do CTVA

APLICAÇÃO DO ARTIGO 17 DO ACORDO E DO PARÁGRAFO 6 DO ANEXO III

1. A questão foi formulada objetivando esclarecer se o Artigo 17, lido conjuntamente com o parágrafo 6 do Anexo III, outorga poderes suficientes às Administrações Aduaneiras para detectar e comprovar as infrações relativas à valoração, incluída a fraude, e se incumbe ao importador o ônus da prova no curso da determinação do valor aduaneiro.

nº 2158/2001: "I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar". Nesse ponto devem ser afastadas as alegações das recorrentes relativas a não observância do AVA-GATT, que é inaplicável em casos de fraude.

No Relatório de Arbitramento de Preços a fiscalização forneceu todos os elementos necessários para o direito de defesa das recorrentes no que concerne ao valor arbitrado para as mercadorias, eis que nele constam a identificação das DI's, a data de embarque das mercadorias, a data de registro da DI, a descrição das mercadorias importadas e os preços unitários; bem como a condição de venda (FOB), a moeda da transação comercial (US\$) e o país de origem (China). A fiscalização levou em consideração o fato de as mercadorias de origem chinesa serem de baixo custo e adotou como parâmetro, entre os produtos similares, aqueles de menor preço.

Assim, foi legítimo o arbitramento de preços efetuado pela fiscalização do qual decorreu a exigência complementar dos tributos e a multa de ofício qualificada, no percentual previsto em lei, em face da fraude.

A responsabilidade das pessoa físicas ELAINE CRISTINA LINS CORREIA SIL e JULIANO VANHONI SIL deve ser mantida, eis que eles exerciam poder de gerência na contribuinte por ocasião dos fatos, tendo sido responsáveis pelas negociações comerciais efetivadas com infração à lei, sendo considerados responsáveis pelos tributos e multas, nos termos do art. 135, III do CTN e art. 95, I do Decreto-lei nº 37/66.

A pessoa jurídica HEN SHENG COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA - ME também deve integrar o polo passivo da autuação vez que possuía interesse comum com a importadora nas operações de importação em comento, caracterizando o vínculo de responsabilidade solidária de que trata o art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), bem como concorreu para a prática das infrações, no termos do art. 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37/66.

Os sócios com poder de gerência da HEN SHENG COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA - ME, quais sejam, ZHUANG ZHI YONG e HIU YING LAM devem ser mantidos como responsáveis pelos tributos e multas, eis que foram também responsáveis pelas negociações efetivadas com infração à lei, nos termos do art. 135, III do CTN e art. 95, I do Decreto-lei nº 37/66.

A responsabilidade de ZHIYONG FU, na condição de agente do exportador, que participou das negociações com infração à lei, também foi devidamente justificada na autuação e deve ser mantida, nos termos do art. 124, I do CTN e do art. 95, I do Decreto-lei nº 37/66.

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira chegou à conclusão de que, ao examinar esta questão, cabe observar que o Artigo 17 estabelece que o Acordo não restringe, nem põe em dúvida os direitos da administração aduaneira. O parágrafo 6 do Anexo III enumera esses direitos, destacando concretamente o direito das administrações nacionais de contar com a plena cooperação dos importadores nas investigações sobre a veracidade ou exatidão de qualquer informação, documento ou declaração. Esta conclusão é reafirmada na Opinião Consultiva 10.1.

Seria incorreto deduzir que ficam implicitamente excluídos quaisquer outros direitos das administrações aduaneiras que não estejam mencionados no Artigo 17 ou no parágrafo 6 do Anexo III.

Os direitos que não estejam mencionados expressamente no Acordo, assim como os direitos e as obrigações dos importadores e das Aduanas na determinação do valor aduaneiro, dependerão das leis e regulamentos nacionais.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntários.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada